

**Mål C-420/19**

**Begäran om förhandsavgörande**

**Datum för ingivande:**

29 maj 2019

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Riigikohus (Estland)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

29 maj 2019

**Sökande:**

Maksu- ja Tolliamet

**Berörd person:**

Heavyinstall OÜ

---

**RIIGIKOHUS (Högsta domstolen, Estland)**

HALDUSKOLLEEGIUM (avdelningen för förvaltningsrättsliga mål)

**BESLUT**

... [utelämnas]

Datum för beslutet: 29 maj 2019

... [utelämnas]

Saken: Ansökan från Maksu- ja Tolliamet om tillstånd för säkerhetsåtgärder beträffande Heavyinstall OÜ

Parter: Sökande: Maksu- ja Tolliamet ... [utelämnas]

Berörd person: Heavyinstall OÜ ... [utelämnas]

... [utelämnas]

Grund för förfarandet vid Riigikohus: Överklagande av Maksu- ja Tolliamet

... [utelämnas]

## BESLUT

1. Följande fråga hänskjuts till Europeiska unionens domstol för förhandsavgörande:

Ska artikel 16 i rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder tolkas så att domstolen i medlemsstaten vilken erhållit begäran om säkerhetsåtgärder, när den ska besluta om denna begäran på grundval av nationell rätt (vilket den anmodade domstolen kan göra enligt artikel 16 första meningen), är bunden av vad domstolen i den sökandes etableringsland konstaterat med avseende på huruvida säkerhetsåtgärden är nödvändig och möjlig om en handling framlagts för domstolen i vilken dessa konstateranden kommer till uttryck (artikel 16[.1] andra stycket sista meningen, enligt vilken denna handling inte ska bli föremål för erkännande, komplettering eller ersättande)?

... [utelämnas][förfarandet förklaras vilande]

## FAKTISKA OMSTÄNDIGHETER OCH FÖRFARANDET

1. Skattemyndigheten i Republiken Finland framställde till **Maksu- ja Tolliamet** (MTA) (finans- och tullmyndigheten) den 13 mars 2018 en begäran om säkerhetsåtgärder beträffande Heavyinstall OÜ i syfte att garantera betalning av en förväntad skatteskuld som skulle påföras Heavyinstall OÜ. Begäran framställdes på grundval av artikel 16 (Begäran om säkerhetsåtgärder) i rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder.

2. MTA ansökte den 29 mars 2018 vid Tallinna Halduskohus (förvaltningsdomstolen i Tallinn) enligt 51<sup>3</sup> § punkt 1 och 136<sup>1</sup> § punkt 1 i maksukorralduse seadus (MKS) (skattelagen) om tillstånd att registrera förfogandeförbud avseende fordon tillhörande Heavyinstall OÜ (två släpvagnar till ett värde av cirka 7 500 euro vardera och en lastbil till ett värde av cirka 9 500 euro) och om att företagets bankkonton hos alla estniska kreditinstitut till ett sammanlagt värde om 297 304 euro ska beläggas med kvarstad. **[Or. 2]**

2.1. Det framgår av skälen till ansökan att den finska skattemyndigheten har för avsikt att efter ett skatteförfarande påföra Heavyinstall OÜ ytterligare skatt till ett preliminärt belopp på 320 000 euro. Skatteskulden baseras på att Heavyinstall OÜ, trots att bolaget har ett fast driftställe i Finland, varken deklarerat eller betalat någon skatt i landet. Trots att X, en styrelseledamot i Heavyinstall OÜ enligt egna uppgifter är stadigvarande bosatt i Tallinn sedan 2009 och leder företaget därifrån, har det på grundval av uppgifter från MTA, banker, resebyråer och kända samarbetspartners varit möjligt att fastställa att X faktiskt har tillbringat en större

del av tiden i Finland där han har arbetat med driften av företaget. I sammanfattningen av skattekontrollen företrädde den finska skattemyndigheten uppfattningen att X faktiskt stadigvarande vistades och hade alla sina intressen i Finland, där han utövade ledningsfunktionen i Heavyinstall OÜ. Bolagets samlade ekonomiska verksamhet ägde också rum i Finland. Mot denna bakgrund följer det av artikel 5.1 och 2 i avtalet mellan Republiken Estland och Republiken Finland för att undvika dubbelbeskattning och förhindra skatteflykt beträffande skatter på inkomst och på förmögenhet (nedan kallat dubbelbeskattningsavtalet) att Heavyinstall OÜ har etablerat ett fast driftställe i Finland, men inte har betalat någon skatt i landet. Den enda styrelseledamoten i Heavyinstall OÜ har lämnat falska uppgifter både med avseende på företagets ekonomiska verksamhet och med avseende på sin hemvist. Detta beteende visar vilken inställning Heavyinstall OÜ:s företrädare har till offentligt rättsliga förpliktelser.

**2.2.** Genom beslutet av den 8 februari 2018 som meddelades av domstolen i första instans, Mellersta Österbottens Tingsrätt, vilket bifogades begäran, skedde på ansökan av den finska skattemyndigheten en utmätning av Heavyinstall OÜ:s tillgångar till ett belopp som säkrar sökandens fordran på 320 022 euro. I detta beslut fastställdes att det finns en risk för att Heavyinstall OÜ ska undanhålla, förstöra eller överföra sina tillgångar, eller handla på ett annat sätt som innebär en risk för att skattemyndighetens fordran inte betalas. På grund av den skattskyldiga personens agerande kan det bli väsentligt svårare eller omöjligt att driva in skatteskulden. Företagets enda styrelseledamot har medvetet vilselett skattemyndigheten med avseende på den eventuella förekomsten av ett fast driftställe och den skatt som ska betalas om ett sådant finns. Med beaktande av vad den finska skattemyndigheten har kunnat konstatera är det uppenbart att Heavyinstall OÜ redan sedan 2010 har haft för avsikt att undandra sig skatt och att företagets agerande i skattemässigt hänseende – trots kontrollen som genomförts under tiden och den ytterligare skatt som påförts – inte har förbättrats. Heavyinstall OÜ kan tänkas ha samma inställning till den skatteskuld som ska fastställas genom förevarande förfarande, vilket eventuellt kan innebära att denna skatt över huvud taget inte betalas. Företaget har för verksamhetsåret 2017 inte lämnat in någon årsrapport och det framgår av fordonsregistret att den berörda personen den 21 mars 2018 avyttrade en Renault Traffic som tillhörde denne. Dessutom underrättade den finska skattemyndigheten genom en skrivelse av den 13 mars 2018 MTA om att den gjort en polisanmälan till den finska polisen rörande det eventuella skattebedrägeri som Heavyinstall OÜ begått.

**3. Tallinna Halduskohus** (förvaltningsdomstolen i Tallinn, Estland) avslog ansökan **genom beslut av den 3 april 2018.**

**3.1.** Enligt förvaltningsdomstolens uppfattning är villkoret som anges i 136<sup>1</sup> § punkt 1 MKS inte uppfyllt. Enligt nämnda villkor måste det finnas en skäligen misstanke om att det, efter att en penningfordran eller förpliktelse som följer av och fastställs i enlighet med skattelagstiftningen, på grund av den skattskyldiga personens agerande kan bli väsentligt svårare eller omöjligt att driva in skatteskulden. Genomförande av säkerhetsåtgärder utgör en betydande

begränsning av en persons rätt att fritt disponera över sina tillgångar och bedriva näringsverksamhet, vilket är anledningen till att sådana säkerhetsåtgärder inte får vidtas lättvindigt. Misstanken att det kan bli väsentligt svårare eller omöjligt att driva in en skatteskuld på grund av den berörda personens agerande får inte enbart grundas på skattebeloppets storlek. Det framgår av Heavyinstall OÜ:s årsrapport för verksamhetsåret 2016 att det är fråga om ett aktivt och lönsamt företag med omfattande omsättning. Det är visserligen tänkbart att företaget om det fortsätter sin vanliga ekonomiska verksamhet eventuellt inte kommer att kunna betala hela det förväntade skattebeloppet. Trots det kan det inte uteslutas att näringsidkaren, oaktat den ytterligare skatteskulden, vill fortsätta driva sin näringsverksamhet och betala skatteskulden genom de mekanismer som föreskrivs i finsk rätt. **[Orig. s. 3]**

**3.2.** Det framgår inte av akterna i målet att Heavyinstall OÜ skulle ha undanhållit information från skattemyndigheten. Meningsskiljaktigheten mellan den berörda personen och den finska skattemyndigheten är i stället av rättslig natur. Omständigheten att Heavyinstall OÜ enligt den finska skattemyndighetens uppfattning inte har deklarerat skattepliktiga belopp i Finland motiverar inte ensamt slutsatsen att bolaget kommer att förhindra betalning av skatteskulden så snart den fastställts. Det framgår varken av ansökan eller bifogade handlingar att företagets ekonomiska situation förändrats väsentligt. Man kan inte av endast den omständigheten att den berörda personen avyttrat ett fordon dra slutsatsen att denne genomfört transaktionen i syfte att undandra sig en eventuell framtida skatteskuld.

**3.3.** Utmätning av en näringsidkares girokonton är en särskilt restriktiv åtgärd. Därför föreskriver § 136<sup>1</sup> MKS att det måste finnas synnerliga skäl för utmätning av en näringsidkares bankkonto innan en skatteskuld har fastställts, vilket dock inte skett i förevarande fall. Det framstår mot bakgrund av Heavyinstall OÜ:s årsrapport som troligt att utmätningen av bankkontona kommer att medföra att företagets verksamhet upphör, eller att det åtminstone kommer innebära att det är nödvändigt att omorganisera företagets verksamhet på ett sätt som kommer att medföra kostnader och händelser vars följder är oåterkalleliga eller svåra att undanröja.

**4. MTA överklagade** ärendet till Ringkonnakohus.

**5. Ringkonnakohus Tallinn** ogillade överklagandet genom **beslut av den 8 maj 2018** och vidtog ingen ändring av domslutet i förvaltningsdomstolens beslut, men kompletterade motiveringen av förvaltningsdomstolens beslut med en egen motivering. Ringkonnakohus avslog även MTA:s begäran att inhämta förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol. ... [utelämnas].

**5.1.** Det har efter en analys av skatterätten i Europeiska unionen konstaterats att det följer av det numera gällande direktiv 2010/24/EU att det så kallade duala systemet blir tillämpligt i situationer i vilka en begäran om säkerhetsåtgärder framställs utan att en exekutionstitel avseende fordran utfärdats i den sökande staten. Dualiteten består i att både den sökande och den anmodade medlemsstaten

har rätt att pröva huruvida tillämpningen av säkerhetsåtgärder är motiverad enligt nationell lagstiftning. Det följer av artikel 16 i direktiv 2010/24/EU att medlemsstaten som har tagit emot en begäran om säkerhetsåtgärder ska vidta säkerhetsåtgärder enligt de förfaranden som gäller enligt denna medlemsstats lagstiftning, samt pröva huruvida vidtagande av sådana åtgärder är förenliga med den stats lagstiftning och administrativa praxis under de faktiska omständigheterna i det enskilda fallet. Enligt Ringkonnakohus uppfattning följer det klart av det ovan anförda att det inom ramen för ömsesidigt bistånd på internationell nivå finns en väsentlig skillnad mellan genomförande av säkerhetsåtgärder i en situation där en exekutionstitel saknas och en situation som avser internationell indrivning av skattefordringar som redan fastställts, samt att det följer av artikel 16 i direktivet att den anmodade medlemsstaten när beslutet rörande begäran om säkerhetsåtgärder fattas även ska bedöma huruvida åtgärderna är välgrundade och proportionerliga enligt nationell rätt och nationell administrativ praxis. Trots att medlemsstaten som anmodas att genomföra säkerhetsåtgärderna inte får vidta åtgärder för erkännande, komplettering eller ersättande av handlingen som godkänner säkerhetsåtgärderna i den sökande medlemsstaten (i förevarande fall den finska domstolens beslut; artikel 16.1 andra och tredje meningen i direktivet) blir myndigheterna eller domstolarna i den anmodade medlemsstaten inte genom denna handling skyldiga att genomföra de sökta säkerhetsåtgärderna inom sitt eget territorium, om dessa åtgärder skulle strida mot den anmodade medlemsstatens nationella lagstiftning och administrativa praxis och inte är proportionerliga.

**5.2.** I förevarande fall är inte alla villkor enligt 136<sup>1</sup> § MKS uppfyllda för genomförande av verkställighetsåtgärder beträffande den berörda personen. Domstolen finner inte att det med avseende på den aktuella begäran är troligt att betalningen av de skattebelopp som eventuellt kommer att påföras Heavyinstall OÜ kommer att försvåras eller att de blir omöjliga att driva in på grund av bolagets handlande. Den finska skattemyndigheten har visserligen konstaterat att den berörda juridiska personens enda styrelseledamot har vistats större delen av året i Finland, men det innebär inte att man av detta kan sluta sig till att avsikten med den berörda personens beteende var att begå skattebedrägeri eller att dennes beteende inte är trovärdigt ... [utelämnas]. Vidtagande av säkerhetsåtgärder beträffande Heavyinstall OÜ skulle även strida mot proportionalitetsprincipen. **[Orig. s. 4]** Den finska skattemyndigheten vill påföra ytterligare skatt på den berörda personen i en situation där denne under samma taxeringsperiod har betalat motsvarande skatt i Republiken Estland. Det framgick av sammanfattningen av skattekontrollen som den finska skattemyndigheten upprättat att den berörda personen under samma taxeringsperiod har betalat skatt i Republiken Estland (cirka 131 000 euro), men det framgår däremot inte av sammanfattningen att den finska skattemyndigheten har dragit av detta belopp från det skattebelopp som den planerar att påföra bolaget. Säkerhetsåtgärderna som MTA begärt i syfte att garantera den finska skattemyndighetens fordran på ett förväntat belopp om 320 022 euro avser till största delen utmätning av rörelsetillgångarna på företagets bankkonton (sammanlagt 297 304,74 euro). Utmätningen av bankkontona vore med hänsyn till målsättningen att den förväntade skatteskulden ska betalas en

åtgärd som skulle innebära en alltför stor inskränkning av den berörda personens rättigheter. En utmätning av rörelsekapitalet skulle utan tvekan medföra att företagets fortsatta affärsverksamhet hindras. I en situation där den förväntade skatteskulden till den finska skattemyndigheten i allt väsentligt redan till en betydande del garanteras av beloppet som den berörda personen betalat till Republiken Estland och det inte finns någon direkt bevisning som pekar på att företagets tillgångar inte skulle räcka för att betala resterande skatteskuld eller att företaget sannolikt kommer att undanhålla dessa tillgångar, vore det inte motiverat att den berörda personens näringsverksamhet ska tvingas upphöra genom en utmätning av bankkontona. I en situation där domstolen inte har några uppgifter med avseende på företagets aktuella ekonomiska läge (tidsfristen för att lämna in årsrapporter för verksamhetsåret 2017 har inte löpt ut) och den berörda personen enligt 2016 års resultatrapport som registrerats i handelsregistret hade en nettovinst på 173 376 euro för verksamhetsåret finner den hänskjutande domstolen att det inte finns någon grund för uppfattningen att företaget i ond tro agerar i syfte att undandra sig betalning av eventuella framtida skatteskulder.

## PARTERNAS ARGUMENT

**6.** MTA överklagade ärendet till Riigikohus och har därvid yrkat att Ringkonnakohus beslut ska upphävas och att ett nytt beslut ska meddelas där MTA:s ansökan om genomförande av säkerhetsåtgärderna beträffande Heavyinstall OÜ beviljas.

**6.1.** I förevarande mål är den allmänna unionsrättsliga principen om effektivitet (*principle of effectiveness*) avgörande. Enligt EU-domstolens rättspraxis får medlemsstaterna inte genom processuella bestämmelser som föreskrivs i nationell rätt göra det i praktiken omöjligt eller orimligt svårt att utöva rättigheter som följer av unionsrätten (se bland annat C-542/08, Barth, punkt 17). Att den estniska domstolen på nytt skulle pröva bevisningen som framlagts av Finland, vilken den finska domstolen redan har prövat, skulle medföra att artikel 16.1, enligt vilken handlingen genom vilken säkerhetsåtgärder medgetts i den sökande medlemsstaten inte ska bli föremål för någon åtgärd för erkännande, komplettering eller ersättande i den anmodade medlemsstaten, berövas sitt innehåll och syfte. Ett sådant tillvägagångssätt skulle även utgöra ett åsidosättande av effektivitetsprincipen genom att det skulle bli orimligt svårt att fullgöra begäran i den anmodade medlemsstaten, eftersom den estniska domstolen ännu en gång skulle behöva pröva omständigheterna som redan fastställts i den sökande medlemsstaten.

**6.2.** MTA delar inte Ringkonnakohus uppfattning att det saknas grund för att bevilja begäran om vidtagande av säkerhetsåtgärder beträffande Heavyinstall OÜ. MTA har både i sin ansökan och i sitt överklagande till Ringkonnakohus anfört att omständigheten att den berörda personen agerat i ond tro och på ett opålitligt sätt klart framgår av att denne 2013 lämnade falska uppgifter till den finska skattemyndigheten genom X, företagets enda styrelseledamot, och på grundval av

vilken den finska skattemyndigheten gjorde ett oriktigt konstaterande som hade till följd att den inte justerade företagets skatteskuld. Även Riigikohus anser att lämnande av falska uppgifter innebär att det kan antas bli väsentligt svårare eller omöjligt att driva in en skattefordran i framtiden ... [utelämnas]. Den finska skattemyndigheten har gjort en anmälan om ekobrott till polisen. Det finns även omständigheter som gett upphov till skälig misstanke om skattebedrägeri. När domstolen fann att de aktuella åtgärderna var oproportionerliga under ovan nämnda omständigheter borde den även ha prövat huruvida det fanns en möjlighet att delvis bevilja begäran. Domstolen borde från beloppet som anges i begäran ha dragit av beloppet som företaget betalat i Estland eller endast beviljat registrering av förfogandeförbud avseende företagens fordon. [Orig. s. 5]

**6.3.** Den finska skattemyndigheten underrättade MTA om att Mellersta Österbottens tingsrätt den 21 juni 2018 meddelat ett definitivt beslut om säkerhetsåtgärderna. Beslutet har samma innehåll som det interimistiska beslutet av den 8 februari 2018.

... [utelämnas] [bevisupptagning – parterna hörs]

## TILLÄMPLIGA BESTÄMMELSER

10. Artikel 16 ("Begäran om säkerhetsåtgärder") i rådets direktiv 2010/24/EU av den 16 mars 2010 om ömsesidigt bistånd för indrivning av fordringar som avser skatter, avgifter och andra åtgärder föreskriver följande:

"1. På begäran av den sökande myndigheten ska den anmodade myndigheten vidta säkerhetsåtgärder, ifall detta är tillåtet enligt dess nationella lagstiftning och är i överensstämmelse med dess administrativa praxis, för att säkerställa indrivning om en fordran eller det dokument som möjliggör verkställighet i den sökande medlemsstaten är bestridd när begäran görs eller om fordran ännu inte är föremål för ett dokument som medger verkställighet i den sökande medlemsstaten, om säkerhetsåtgärder också är möjliga i en liknande situation enligt nationell lagstiftning och administrativ praxis i den sökande medlemsstaten.

Den handling som utfärdats för att medge säkerhetsåtgärder i den sökande medlemsstaten, och som avser den fordran för vilken ömsesidigt bistånd begärs ska, i förekommande fall, bifogas begäran om säkerhetsåtgärder i den anmodade medlemsstaten. Denna handling ska inte bli föremål för någon åtgärd för erkännande, komplettering eller ersättande i den anmodade medlemsstaten."

11. Maksukorralduse seadus (MKS, skattelagen)

51<sup>1</sup> § MKS "Internationellt bistånd"

"(1) Maksu- ja Tolliamet beviljar internationellt bistånd till behöriga myndigheter i stater som tillhör Europeiska unionen eller som har ingått ett

gällande internationellt avtal med motsvarande innehåll med Estland (nedan kallad behörig myndighet i en annan stat).

...

(3) Internationellt bistånd begärs och beviljas på grundval av det internationella avtalet och enligt det förfarande och i den omfattning som föreskrivs i Estlands och Europeiska unionens lagstiftning.

(4) Behörigheten hos de myndigheter som beviljar internationellt bistånd liksom parternas rättigheter och skyldigheter fastställs i nationella rättsakter.

...”

51<sup>3</sup> § MKS ”Indrivning inom ramen för internationellt bistånd”

”(1) Maksu- ja Tolliamet beviljar internationellt bistånd för indrivning av skatter, som tas ut av den stat som gjort en begäran om indrivning, upplysningar eller information eller en begäran om säkerhetsåtgärder, eller av en lokal myndighet eller annan administrativ enhet, beträffande en skattskyldig person som är bosatt eller har sitt säte i Estland eller äger tillgångar i Estland.

... [Orig. s. 6]

(3) Maksu- ja Tolliamet är behörig att på grundval av en begäran om säkerhetsåtgärder som gjorts av en behörig myndighet i en annan stat vidta verkställighetsåtgärder enligt det förfarande som föreskrivs i 136<sup>1</sup> § i förevarande lag.”

130 § MKS ”Skattemyndighetens verkställighetsåtgärder”

”(1) Om den skattskyldiga personen inte fullgör sina ekonomiska förpliktelser inom den tidsfrist som fastställts genom skattemyndighetens administrativa beslut eller i ett sådant beslut som avses i 128 § punkt 4 nr 2 eller 3 ska skattemyndigheten vidta verkställighetsåtgärder för att driva in betalning. Skattemyndigheten har rätt att:

1. Ansöka om registrering av ett förfogandeförbud i fastighetsregistret eller ett annat register för tillgångar utan att söka den berörda personens samtycke.
2. Inteckna en fastighet, ett fartyg som tagits upp i fartygsregistret eller ett luftfartyg som tagits upp i registret över civila luftfartyg, i enlighet med bestämmelserna om tvångshypotek i lagen om ägandeförhållanden.
3. Vidta verkställighetsåtgärder avseende ekonomiska rättigheter enligt bestämmelserna i denna lag och de rättsakter som reglerar verkställighetsförfarandet.



4. Utmäta andra tillgångar som inte kan omfattas av sådana verkställighetsåtgärder som avses i nr 3 i detta stycke, och ansöka om registrering av ett förfogandeförbud med avseende på dessa rättigheter i ett register där motsvarande rättigheter tagits upp.

5. Utfärda ett föreläggande om att värdepapper eller ett värdepapperskonto ska spärras enligt bestämmelserna i lagen om värdepappersregister. ...”

136<sup>1</sup> § MKS ”Säkerhetsåtgärder innan en penningfordran eller skuld fastställts”

”(1) Om det vid en kontroll av att korrekt skatt tagits ut föreligger en skäligen misstanke om att det, efter att en penningfordran eller skuld som följer av och fastställs i enlighet med skattelagstiftningen, på grund av den skattskyldiga personens agerande kan bli väsentligt svårare eller omöjligt att driva in skatteskulden, kan chefen för skattemyndigheten eller en tjänsteman som delgivits denna uppgift ansöka hos förvaltningsdomstolen om tillstånd att genomföra en verkställighetsåtgärd som anges i 130 § punkt 1 i denna lag.

(1<sup>1</sup>) Om en verkställighetsåtgärd som anges i 130 § punkt 1 i denna lag inte kan tillämpas i det aktuella målet eller sannolikt inte skulle vara framgångsrik kan chefen för skattemyndigheten eller en tjänsteman som delgivits denna uppgift ansöka hos förvaltningsdomstolen om att en exekutiv tjänsteman ska ges tillstånd att vidta följande verkställighetsåtgärder:

1. Utmäta tillgångarna som tillhör den skattskyldiga personen eller den till vilken betalningsföreläggandet är riktat och som är i besittning hos den skattskyldiga personen eller den till vilken ett betalningsföreläggande är riktat eller tredje man.

2. Förelägga tredje man med förbud att överföra tillgångar till den skattskyldiga personen eller den till vilken betalningsföreläggandet är riktat eller att gentemot denna person fullgöra andra förpliktelser, vilket även kan förenas med en skyldighet att överföra tillgångar till den exekutiva tjänstemannen eller överföra pengar till ett särskilt konto.

(1<sup>2</sup>) I ett sådant fall som anges i punkt 1<sup>1</sup> nr 1 i denna paragraf kan domstolen på ansökan från skattemyndigheten besluta att utmäta tillgångar som tillhör den skattskyldiga personen eller den till vilken betalningsföreläggandet är riktat ska säljas och att intäkterna från försäljningen ska betalas in på ett särskilt konto, för det fall att föremålet kan förlora väsentligt i värde eller det skulle medföra orimliga kostnader att förvara föremålet.

(1<sup>3</sup>) En sådan ansökan som avses i punkt 1 och 1<sup>1</sup> i denna paragraf ska lämnas till förvaltningsdomstolen i det distrikt där den skattskyldiga personen eller den till vilken betalningsföreläggandet är riktat är bosatt eller har sitt säte. Om det inte är känt var den skattskyldiga personen eller den till vilken betalningsföreläggandet är riktat är bosatt eller har sitt säte eller det inte är i Estland, lämnas ansökan till förvaltningsdomstolen i det distrikt där de aktuella tillgångarna finns.

(1<sup>4</sup>) Skattemyndigheten ska i syfte att driva in kostnaderna för verkställigheten i samband med de åtgärder som anges i punkt 1<sup>1</sup> nr 1 och 2 i denna paragraf utfärda ett föreläggande i vilket tidsfristen för betalning av dessa kostnader slås fast och i vilket det anges att verkställighet kommer att ske för utestående belopp enligt 128–132 §§ i denna lag för det fall att kostnaderna för verkställigheten inte betalas inom denna frist.

(2) Ansökan till förvaltningsdomstolen ska innehålla följande:

1. Skäl som visar att indrivningen av den eventuella skatteskulden väsentligt försvåras eller blir omöjlig. **[Orig. s. 7]**

2. Det uppskattade beloppet på den eventuella penningfordran eller förpliktelsen.

3. Uppgifter om sådan säkerhet som, om den ställs, innebär att skattemyndigheten upphäver verkställighetsåtgärden.

4. En eller flera verkställighetsåtgärder som anges i 130 § punkt 1 i denna lag eller i lagen om utsökning och en motivering av varför skattemyndigheten anser att den valda åtgärden är nödvändig.

(3) Om omständigheten som låg till grund för genomförande av verkställighetsåtgärden inte längre föreligger eller om den skattskyldiga personen har ställt en säkerhet som täcker den eventuella penningfordran eller förpliktelsen, ska skattemyndigheten upphäva verkställighetsåtgärden inom två arbetsdagar.

(4) Skattemyndigheten och personen vars rättigheter beslutet avser kan överklaga beslutet genom vilket begäran eller ansökan som avses i punkterna 1–1<sup>2</sup> i denna paragraf beviljades eller avslogs. Ringkonnakohus beslut om överklagandet kan överklagas.”

## **DEN HÄNSKJUTANDE DOMSTOLENS BEDÖMNING**

**12.** Tvisten i förevarande fall gäller huruvida de nationella domstolarna har gjort rätt i att avslå MTA:s ansökan av den 29 mars 2018 om tillstånd att registrera förfogandeförbud avseende Heavyinstall OÜ:s tillgångar och utmätningen av bolagets tillgångar. Det är avgörande för utgången i målet huruvida de nationella domstolarna när de fattar beslut i fråga om begäran om säkerhetsåtgärder som MTA framställt inom ramen för ömsesidigt bistånd själva kan vidta en prövning av bevisningen – bland annat den finska domstolens beslut om tillämpning av säkerhetsåtgärder – och avgöra saken i överensstämmelse med sin egen uppfattning rörande huruvida villkoren för tillämpning av åtgärderna är uppfyllda, eller om domstolarna är skyldiga att utgå från den rättsliga bedömning med avseende på de faktiska omständigheterna som den finska domstolen gjort i sitt beslut.

**13.** Domstolarna har fastställt att villkoren i 136<sup>1</sup> § punkt 1 MKS inte är uppfyllda vad gäller MTA:s ansökan. MTA har även hänvisat till den finska skattemyndighetens uppfattning och företräder åsikten att de estniska domstolarna felaktigt har inlett en prövning av om begäran är förenlig med nationella bestämmelser, eftersom artikel 16.1 sista meningen i direktiv 2010/24 EU anger att en handling från en annan medlemsstat inte får prövas på nytt.

**14.** I nationell rätt avser 51<sup>3</sup> § punkt 3 och 136<sup>1</sup> § MKS ett beslut om en begäran om säkerhetsåtgärder inom ramen för ömsesidigt bistånd. Dessa bestämmelser föreskriver ingen skillnad mellan ett beslut om en begäran inom ramen för ömsesidigt bistånd och en ansökan som är nödvändig för säkerställande av MTA:s eget förfarande. Den estniska lagstiftaren ansåg följaktligen när den genomförde direktivet att artikel 16.1 sista meningen i direktiv 2010/24/EU inte innehöll någon grund för att tillämpa det beslut om genomförande av säkerhetsåtgärder som antagits av den finska domstolen på estniskt territorium. Även den hänskjutande domstolen förordar en tolkning av artikel 16.1 i direktivet som innebär att den finska domstolens beslut om genomförande av säkerhetsåtgärder endast är ett bevismedel som ska prövas inom ramen för kontrollen av villkoren i 136<sup>1</sup> § MKS och godkännandet av verkställighetsåtgärderna. Detta bekräftas av artikel 16.1 första meningen, enligt vilken den anmodade myndigheten ska vidta säkerhetsåtgärder om begäran är tillåten enligt nationell lagstiftning och administrativ praxis i den staten.

**15.** Enligt den hänskjutande domstolens uppfattning är det ändå inte uteslutet att skattemyndighetens tolkning (som också delas av den finska skattemyndigheten) att artikel 16.1 sista meningen i direktivet inte tillåter en avvikelse från bedömningen av de faktiska omständigheterna som gjorts i domstolsavgörandet som bifogats till begäran är riktig och att Estland har gjort fel när direktivet införlivades. I indrivningsförfarandet användes ett enhetligt dokument som grundval för verkställigheten och dess överensstämmelse med lagstiftningen kontrollerades inte på nationell nivå. Även vid tillämpning av säkerhetsåtgärder är det lämpligt att hänvisa till principerna om ömsesidigt förtroende och samarbete och till effektivitetsprincipen, och att utgå från ståndpunkten som intagits av domstolen i den sökande medlemsstaten vilken redan har bedömt huruvida det är nödvändigt att tillämpa säkerhetsåtgärder. Följaktligen delar den hänskjutande domstolen inte Ringkonnakohus uppfattning att det är fråga om en *acte clair*-situation.

**16.** Det finns ingen rättspraxis avseende tolkningen av artikel 16 i 2010/24/EU från Europeiska unionens domstol. Det framgår inte heller att en begäran om förhandsavgörande som avser denna fråga är anhängig. **[Orig. s. 8]**

**17.** Mot bakgrund av ovan anförda överväganden och då det inte finns någon rättspraxis från Europeiska unionens domstol i dessa frågor anser den hänskjutande domstolen att det är nödvändigt att inhämta förhandsavgörande från Europeiska unionens domstol. ... [utelämnas][förfarandet förklaras vilande]

... [utlämnas]

ARBETSDOKUMENT